

INICIO DEL CÓMPUTO DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN DEL ARTÍCULO 200 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y SU AUMENTO PRODUCTO DE LA CITACIÓN: UN VAIVÉN EN LA JURISPRUDENCIA

Arturo Selman Nahum

Asociado Senior en Philippi Prietocarrizosa Ferrero DU & Uría
Magister en Tributación, Universidad de Chile
Diplomado en Derecho Procesal Tributario, Universidad de Chile
Diplomado en Tributación, Universidad de Chile
Abogado, Universidad Diego Portales
arturo.selman@ppulegal.com

Resumen: En el presente artículo se realizará un análisis relacionado con el cómputo del plazo de prescripción que contempla el inciso 1° del artículo 200 del Código Tributario, y de su aumento producto de la citación realizada al contribuyente en los términos del artículo 63 del referido cuerpo legal, por cuanto en la jurisprudencia se han presentado criterios disímiles a dicho respecto. En particular, se abordará la sentencia dictada por la Corte Suprema con fecha 19 de enero de 2017, en la cual se sostiene que el plazo de prescripción de la acción fiscalizadora contemplado en el inciso 1° del artículo 200 del Código Tributario, comienza a correr a contar del día inmediatamente siguiente al vencimiento al plazo para pagar los impuestos, volviendo a utilizar un criterio que había sido dejado de lado por la jurisprudencia en el último tiempo. Además, se analizará el cómputo del aumento de tres meses del plazo de prescripción producto de la citación realizada al contribuyente en los términos del artículo 63 del Código Tributario.

Palabras claves: prescripción; cómputo del plazo de prescripción; aumento del plazo de prescripción; artículo 200 del Código Tributario; artículo 63 del Código Tributario.

1. INTRODUCCIÓN¹

El presente artículo abordará la sentencia dictada por la Corte Suprema con fecha 19 de enero de 2017, que acogió un recurso de casación en el fondo interpuesto por la parte reclamante, en contra de la sentencia dictada con fecha 13 de enero de 2016 por la Corte de Apelaciones de Valparaíso, que confirmó en todas sus partes la sentencia de primera instancia dictada por el Tribunal Tributario y Aduanero (en adelante “TTA”) de la Región de Valparaíso, que rechazó el reclamo deducido por el contribuyente, y que había dejado a firme la Liquidación N°170, de fecha 31 de julio de 2013, emitida por la V Dirección Regional de Valparaíso del Servicio de Impuestos Internos.

Si bien el reclamo comprende varias defensas o alegaciones, centraremos el análisis respecto de aquella referida a la prescripción de la acción fiscalizadora del Servicio de Impuestos Internos (en adelante e indistintamente “Servicio” o “SII”) y, en particular, el momento en que debe computarse el inicio del plazo de prescripción y el aumento del mismo, de resultar procedente, de acuerdo a las reglas especiales que gobiernan esta institución en materia tributaria.

Es del caso destacar que los temas que se analizarán en la páginas siguientes, a propósito del cómputo del plazo de prescripción que contempla el inciso 1° del artículo 200 del Código Tributario, y de su aumento producto de la citación realizada al contribuyente en los términos del artículo 63 del referido cuerpo legal, no cuentan con una solución uniforme a nivel jurisprudencial, de allí la importancia de los temas objeto de estudio.

2. BREVE DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

Mediante Liquidación N°170, de fecha 31 de julio de 2013, emitida por la V Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos, se determinaron diferencias de Impuesto de Primera Categoría correspondiente al año tributario 2010 en contra de la parte reclamante, por una supuesta omisión en la declaración respecto del mayor valor obtenido en una enajenación de acciones.

¹ Se hace presente al lector que este artículo no contempla ni desarrolla las modificaciones introducidas al Código Tributario por la Ley N° 21.039, de fecha 20 de octubre de 2017, que perfecciona la justicia tributaria y aduanera, más allá de algunas precisiones que se realizarán como nota al pie de página respecto de la estructura del artículo 63 del Código Tributario con ocasión de la referida modificación legal.

El contribuyente, una vez notificada la Liquidación N°170, interpuso reclamo tributario ante el TTA de la Región de Valparaíso, en el cual solicitó dejar sin efecto el referido acto administrativo, en base a los siguientes argumentos: (1) reclamó la prescripción de la acción fiscalizadora por haberse notificado la Liquidación N°170 una vez ya transcurrido el plazo de prescripción que dispone la ley; (2) en subsidio, reclamó la falta de motivación de la Liquidación N°170; (3) en subsidio a las dos alegaciones formales antes señaladas, argumentó que el mayor valor obtenido en la enajenación de acciones cuestionado en la Liquidación N°170, constituye un ingreso no constitutivo de renta, por cumplirse los presupuestos de aplicación del antiguo artículo 18 ter (hoy 107) de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante “LIR”).

El SII, en su escrito de contestación al reclamo, se defendió argumentando a propósito de la prescripción, que la Liquidación N°170 fue emitida dentro del término previsto para el ejercicio de la acción fiscalizadora, respecto de la falta de motivación, explicó que el acto administrativo se encuentra debidamente fundamentado, y, finalmente, respecto de la alegación del contribuyente respecto a que el mayor valor generado en la venta de acciones constituiría un ingreso no constitutivo de renta, defendió la validez de las diferencias de impuestos determinadas en la liquidación de impuestos.

Frente a la reclamación interpuesta por el contribuyente, el TTA de la Región de Valparaíso rechazó en todas sus partes las alegaciones del actor, dejando a firme la Liquidación N°170.

La sentencia de primera instancia fue apelada por la parte reclamante, recurso que fue rechazado por la Corte de Apelaciones de Valparaíso, que confirmó la sentencia de primera instancia en todas sus partes.

Finalmente, el reclamante dedujo recurso de casación en el fondo en contra de la sentencia de segunda instancia, denunciando la infracción (i) del artículo 18 (hoy 107) de la LIR; (ii) artículos 16 inciso 3°, 17 y 21 inciso 2° del Código Tributario; (iii) artículo 132 del Código Tributario; (iv) artículo 200 del Código Tributario, y; (v) artículos 11, 16 y 41 de la Ley N°19.880, recurso que finalmente fue acogido por la Corte Suprema al considerar que se vulneró el artículo 18 (hoy 107) de la LIR.

3. EL FALLO DE LA CORTE SUPREMA

Conforme se adelantó en el punto 1.- anterior, y sin perjuicio de la multiplicidad de alegaciones comprendidas en el reclamo tributario e infracciones denunciadas por el contribuyente en su recurso de casación en el fondo, el presente análisis se circunscribirá única y exclusivamente en el razonamiento utilizado por la Corte Suprema para rechazar la denuncia de la infracción del artículo 200 del Código Tributario, relacionado con la prescripción de la acción fiscalizadora.

La Corte Suprema, analizando la infracción denunciada por la parte reclamante relacionada con la prescripción de la acción fiscalizadora, dispuso en el considerando séptimo de la sentencia objeto de análisis, lo siguiente: *“De la norma transcrita, se puede inferir que el plazo de prescripción de la acción fiscalizadora del Servicio comienza a contarse desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago del impuesto. En el caso en comento, habiéndose fijado como fecha de vencimiento del impuesto el día 30 de abril de 2010, queda claro que el lapso de prescripción comienza a contar del día siguiente, pues el contribuyente, de acuerdo con lo prevenido en la ley, cuenta con aquel día como última oportunidad para declarar y pagar sus tributos. En este sentido, mal puede fiscalizarse una actuación cuyo desarrollo está aún pendiente y, aunque los impuestos hubiesen sido pagados antes de esa fecha, lo cierto es que la ley es clara en considerar, para estos efectos, el decurso del término completo con que cuentan los contribuyentes para satisfacer sus cargas impositivas. Lo contrario, sería superponer el plazo de prescripción al de vencimiento del entero de los impuestos, vulnerando de paso la letra del inciso primero del artículo 200 del Código Tributario. Ello implica que el período de tiempo con que cuenta el ente fiscalizador para verificar la correcta determinación de los gravámenes a que se encuentra sujeto el obligado por el impuesto, corre a partir del 01 de mayo del año respectivo. (...) Siguiendo los lineamientos dados por la ley, entonces, aparece que el período de tres años y tres meses con que cuenta el Servicio para ejercer su acción fiscalizadora, que comienza el día 01 de mayo de 2010, vence el día 01 de mayo de 2013. Ahora bien, ese lapso se amplía cuando se cita al contribuyente, de modo que el decurso que finalizaba el primer día de mayo del año respectivo, vence el día 01 de agosto siguiente, de acuerdo con la manera de contar los plazos de años y de meses, conforme con el citado artículo 48”* (énfasis agregado).

En este orden de ideas, la Corte Suprema concluye que, de una correcta interpretación del artículo 200 del Código Tributario, el inicio del cómputo del plazo de prescripción comienza a correr a partir del día inmediatamente siguiente del vencimiento del pago de los impuestos, y no desde el último día que disponen los contribuyentes para pagar los impuestos. Ahora bien, a efectos de comprender cabalmente la importancia del tema en análisis, se debe tener presente, además, lo dispuesto

en el artículo 63 inciso 3° del Código Tributario², relacionado con lo señalado en el inciso 4° del artículo 200, del referido cuerpo legal, en cuya virtud la citación realizada al contribuyente en los términos del artículo 63 del Código Tributario, produce el efecto de aumentar los plazos de prescripción en tres meses.

En el caso en análisis, y en lo referente a la alegación de la prescripción, la defensa del reclamante se centró en que el plazo de prescripción comenzó a correr desde el 30 de abril de 2010, y habiéndose realizado una citación al contribuyente en los términos del artículo 63 del referido cuerpo legal, se aumentó el plazo de prescripción en tres meses, venciendo de acuerdo expone en su presentación, el 30 de julio de 2013, en circunstancias que la Liquidación N°170 se notificó el 31 de julio de 2013, es decir, un día después de haber transcurrido en su integridad el plazo de prescripción de la acción fiscalizadora junto a su aumento.

4. CÓMPUTO DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN DEL ARTÍCULO 200 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

La prescripción, es una institución de derecho común que, por excelencia, otorga seguridad y estabilidad a las relaciones jurídicas³, cuya regulación general se encuentra contemplada en el artículo 2492 del Código Civil. De acuerdo a lo dispuesto en el referido articulado, la prescripción puede ser de dos tipos o clases: “prescripción adquisitiva o usucapión⁴” y “prescripción extintiva o liberatoria”. La prescripción adquisitiva o usucapión es *“un modo de adquirir la propiedad de una cosa por su posesión continuada en las condiciones y tiempo determinados por la ley. Los demás derechos reales también pueden adquirirse por la usucapión”*⁵. Por su parte, la prescripción extintiva o liberatoria *“es la extinción de las acciones o derechos por no ejercitarlos su titular durante el tiempo señalado por la ley y siempre que concurran otros supuestos que ésta considera. La extinción del derecho o la acción es consecuencia de la prolongada o reiterada inercia del titular que no usa o ejercita su derecho o acción”*⁶.

² La Ley N° 21.039, de 20 de octubre de 2017, incorporó un “nuevo” inciso 3° al artículo 63 del Código Tributario, pasando el inciso 3° al que se hace alusión en el presente artículo, a ser el actual inciso 4° del artículo 63 del referido cuerpo legal.

³ Abeliuk, René. Las Obligaciones. Tomo II, 5a ed., Santiago, Editorial Jurídica de Chile, 2010, p. 1189.

⁴ El término “usucapión” fue utilizado por los romanos y es sinónimo de prescripción adquisitiva.

⁵ Alessandri, Arturo; Somarriva, Manuel; Vodanovich, Antonio. Tratado de los Derechos Reales. Tomo II, Santiago, Ediciones Jurídicas de Santiago, 2016, p. 9.

⁶ Alessandri, Arturo; Somarriva, Manuel; Vodanovich, Antonio. Tratado de los Derechos Reales. Tomo II, Santiago, Ediciones Jurídicas de Santiago, 2016, p. 9.

De lo anterior se colige que en virtud de la prescripción adquisitiva se permite obtener el dominio de una cosa, siempre que se cumplan los requisitos que establece la ley, mientras que la prescripción extintiva o liberatoria, castiga al acreedor o titular de un derecho que no ejercita la acción de cobro en los plazos que dispone la ley. Por lo mismo, para algunos la prescripción extintiva es una institución cuestionable, toda vez que permite salvaguardar al deudor del cumplimiento de sus obligaciones⁷, y es por ello que su aplicación no ha estado exenta de críticas⁸.

Con todo, no es menos cierto que esta institución, al final del día, trae estabilidad a las relaciones jurídicas⁹, y si bien con su aplicación algún deudor podría verse beneficiado, ello tiene como contrapartida un acreedor negligente que dejó de ejercitar, en tiempo y forma, los mecanismos que dispone la ley para exigir el cumplimiento de lo adeudado. En efecto, los fundamentos que justifican una institución de estas características son variados, y en especial destacan los siguientes: “a) Necesidad de sanear y estabilizar los derechos. b) Presunción que el deudor ha cumplido o que la obligación se ha extinguido por otra causa cualquiera. c) Sanción al acreedor por su inactividad. d) Presunción que el acreedor ha hecho abandono de sus derechos”¹⁰.

Aclarada la importancia y funciones que cumple esta institución, en materia tributaria propiamente tal, cobra especial interés la prescripción en su fase extintiva o liberatoria, contemplada, con las particularidades del caso, en los artículos 200 y 201 del Código Tributario. En lo pertinente, el inciso 1° del artículo 200 del Código Tributario dispone lo siguiente: “*El Servicio podrá liquidar un impuesto, revisar cualquiera deficiencia en su liquidación y girar los impuestos a que hubiere lugar, dentro del término de tres años contado desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago*”. De una simple lectura del artículo en comento, se desprende sin mayor dificultad que el plazo que dispondrá el SII para

⁷ Clarificando que esta institución propiamente tal no extingue la obligación, la que subsiste como “natural”, sino más bien extingue el ejercicio de la acción de cobro del acreedor.

⁸ En este sentido, Rene Abeliuk señala lo siguiente: “Duras críticas ha recibido la institución misma de la prescripción, principalmente porque se dice que con ella se puede amparar un despojo y es indudable que en muchos casos servirá a deudores inescrupulosos para eludir el pago de sus deudas”. Véase: Abeliuk, René. Las Obligaciones. Tomo II, 5a ed., Santiago, Editorial Jurídica de Chile, 2010, p. 1189.

⁹ Abeliuk, René. Las Obligaciones. Tomo II, 5a ed., Santiago, Editorial Jurídica de Chile, 2010, p. 1189.

¹⁰ Alessandri, Arturo; Somarriva, Manuel; Vodanovich, Antonio. Tratado de las Obligaciones. Volumen de la Modificación y Extinción de las Obligaciones. Tomo III, Santiago, Ediciones Jurídicas de Santiago, 2016, p. 163.

liquidar, revisar liquidaciones y girar impuestos será de **tres años, contado desde la expiración del plazo en que debió efectuarse el pago**¹¹.

Ahora bien, a efectos de determinar el momento exacto en que debe iniciarse el cómputo del plazo de prescripción, como de su aumento en caso de haberse realizado una citación, se debe dilucidar en primer término si existe alguna norma especial en materia tributaria que regule el cómputo de los plazos de meses y años, y, en su defecto, recurrir a las reglas generales contempladas en el artículo 48 del Código Civil.

Desde un punto de vista tributario, la regulación del inicio del cómputo del plazo de prescripción lo regula expresamente el artículo 200 del Código Tributario, señalando expresamente que el plazo comienza a transcurrir “*desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago*”. De acuerdo a lo anterior no debiera existir mayor discusión respecto a este punto en particular. Con todo, el criterio del Servicio de Impuestos Internos como el criterio jurisprudencial sobre este tema no han seguido una línea consistente en el tiempo¹².

El Servicio de Impuestos Internos históricamente había sostenido que el plazo de prescripción comienza a correr el día inmediatamente siguiente al vencimiento del plazo para pagar los impuestos¹³. En este sentido, Rodrigo Ugalde Prieto y

¹¹ En lo referente a la declaración de Impuesto a la Renta, que corresponde al impuesto objetado por el Servicio de Impuestos Internos en la liquidación cursada al contribuyente en el caso en análisis, el artículo 69 de la LIR dispone que las declaraciones anuales exigidas por dicha ley serán presentadas, salvo excepciones, en el mes de abril de cada año, en relación a las rentas obtenidas en el año calendario comercial anterior. De allí, que los contribuyentes tienen plazo hasta el 30 de abril de cada año para declarar los impuestos del año comercial anterior. Lo anterior, no obstante, las facilidades y/o extensiones de plazo que, por vía administrativa, se puedan otorgar respecto de ciertas declaraciones que no supongan pago de impuestos y/o extensiones para realizar el pago de los impuestos, las que claramente no producen el efecto de ampliar el plazo de prescripción en favor del ente fiscalizador, ya que los plazos de prescripción se encuentran regulados en la ley. Para mayores detalles véase: Ugalde, Rodrigo; García, Jaime. *La Prescripción en Materia Tributaria*, 3a ed. actualizada y aumentada, Santiago, Editorial AbeledoPerrot – Thomson Reuters, 2012, pp. 19-20, citando a Elías, Patricio; Espinoza, José. *La Prescripción Civil y Tributaria. Memoria de Prueba para optar al grado de Magister, Facultad de Economía y Negocios de la Universidad de Chile*, Santiago, 2007, p. 28.

¹² Para conocer un análisis acabado sobre esta problemática, se recomienda la lectura del libro titulado “*La Prescripción en Materia Tributaria*”, de los autores Rodrigo Ugalde Prieto y Jaime García Escobar, que dicho sea de paso es la obra más completa en Chile sobre este tema, y trata en detalle la problemática descrita en el presente artículo, cuyas conclusiones son compartidas en buena parte por el suscrito.

¹³ Se hace presente que la posición que considera que el inicio del cómputo del plazo de prescripción, comienza a correr el día siguiente al vencimiento del plazo para pagar los impuestos, es una interpretación de larga data comprendida en el Manual del Servicio, Volumen 5 N°5921-01, a propósito del artículo 200 del antiguo Código Tributario contenido en el D.F.L 190 de 1960, que en términos generales sigue la misma estructura del actual artículo 200 del Código Tributario. Véase: Charad, Emilio. *El Código Tributario*. Santiago, 1965, p. 341.

Jaime García Escobar¹⁴ dan a entender que el SII interpretó en la Circular N°22 de 2002¹⁵, que el plazo de prescripción comienza a correr a contar del día siguiente al vencimiento del plazo para pagar los impuestos, probablemente influenciado por una sentencia de la Corte Suprema que se expondrá más adelante. Si bien el ejemplo otorgado por el SII en la referida Circular, considera el cómputo a contar del día siguiente a algún vencimiento, no queda claro si lo que se extiende al día siguiente es el inicio del cómputo de prescripción producto del vencimiento de la fecha del pago de los impuestos, o bien, el cómputo del aumento producto de la citación realizada al contribuyente con motivo del vencimiento del plazo original de prescripción, ya que el ejemplo no distingue¹⁶.

Respecto a esta interrogante, María Álvarez de Andrade, sostiene que “*haciendo una interpretación armónica de las instrucciones contenidas en las Circulares N°s 73/2001 y 22/2002 se desprende que, si bien el Servicio estima que el plazo de prescripción debe computarse desde el último día que tiene el contribuyente para efectuar el pago y no desde la expiración de éste (o sea, desde el día siguiente), el aumento del plazo como consecuencia de la citación debe contarse desde el día siguiente de aquél en que expira la facultad del Servicio para ejercer su acción fiscalizadora*”¹⁷. Con todo, la autora más adelante, concluye que la modificación introducida por la Circular N°22 de 2002, supondría una modificación al criterio del SII plasmado en la Circular N°73 de 2001, y en su opinión, “*La misma razón debería aplicarse, entonces, en relación a la expiración del término de prescripción respecto del cual no operen aumentos de plazos ni prórrogas*”¹⁸. Sin perjuicio de

¹⁴ Ugalde, Rodrigo; García, Jaime. La Prescripción en Materia Tributaria, 3a ed. actualizada y aumentada, Santiago, Editorial AbeledoPerrot – Thomson Reuters, 2012, pp. 21-22.

¹⁵ Que vino a reemplazar el apartado 4.2.2 de la Circular N°73 de 2001. Véase: (a) Servicio de Impuestos Internos. Circular N°73 del 11 de octubre de 2001.[en línea] <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2001/circu73.htm>> [consulta: junio 2017], (b) Servicio de Impuestos Internos. Circular N°22 del 08 de marzo de 2002.[en línea] <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2002/circu22.htm>> [consulta: junio 2017].

¹⁶ Lo anterior, teniendo como antecedente que el apartado 3.2 de la Circular N°73 de 2001, respecto al inicio del cómputo del plazo de prescripción señala lo siguiente: “Por consiguiente, y dando aplicación a las normas expresadas en este párrafo, el plazo de prescripción de tres años que tendría el Servicio para determinar diferencias de impuestos de Primera Categoría de la Ley de Impuesto a la Renta, del año tributario 2001, vencería el 30 de abril del año 2004, a las 24 horas; ello porque el plazo para pagar el referido impuesto expiró el 30 de Abril de 2001”.

¹⁷ Álvarez, María. La Prescripción Extintiva Extraordinaria en el Código Tributario, 4a ed. actualizada, Santiago, Editorial AbeledoPerrot - LegalPublishing, 2010, p. 6.

¹⁸ Álvarez, María. La Prescripción Extintiva Extraordinaria en el Código Tributario, 4a ed. actualizada, Santiago, Editorial AbeledoPerrot - LegalPublishing, 2010, p. 7.

la lógica detrás del razonamiento antes descrito¹⁹, también es posible sostener que la Circular N°22 de 2002 estableció un cómputo especial para el aumento producto de la citación realizada al contribuyente, más no respecto del plazo de prescripción de la acción fiscalizadora, que continúa computándose desde el último día que establece la ley para pagar los impuestos.

Sin perjuicio de lo anterior, lo cierto es que la interpretación histórica plasmada en el Manual del Servicio en el Volumen 5 N°5921-01, y que para algunos autores volvió a incorporarse mediante la Circular N°22 de 2002, en cierta forma fue recogida o coincide con lo expuesto por la Corte Suprema en sentencia de fecha 29 de octubre de 2001²⁰, en los autos Rol Ingreso Corte N°3070-2000, que en lo pertinente dispuso lo siguiente: *“Esto es, el término debe comenzar a contarse desde que se encuentre ya expirado el plazo legal en que se debió enterar el tributo, es decir, el día siguiente del último en que el tributo deba pagarse, constituye el primero para efectos de computar el plazo de prescripción, cuestión que a esta Corte le resulta meridianamente clara, puesto que no resulta procedente comenzar a contar un plazo de prescripción, estando aún pendiente el término normal de pago, habida cuenta que el mismo precepto dispone que el Servicio puede llevar a cabo las operaciones que detalla, dentro del término de tres años, careciendo por completo de sentido que pueda hacerlo el último día de dicho término en circunstancias que el contribuyente aún puede hacerlo de propia iniciativa”*²¹.

Ahora bien, la regulación legal del cómputo de los plazos en materia tributaria tuvo un cambio relevante en el año 2010, por cuanto la Ley N°20.431 vino a modificar el antiguo artículo 10 del Código Tributario²², estableciendo en

¹⁹ Que asume que el ejemplo de la Circular N°22 de 2002, lo que contabiliza a contar del día siguiente, es el aumento producto de la citación realizada al contribuyente, producto del vencimiento del plazo de prescripción.

²⁰ Sentencia referenciada en Ugalde, Rodrigo; García, Jaime. La Prescripción en Materia Tributaria, 3a ed. actualizada y aumentada, Santiago, Editorial AbeledoPerrot – Thomson Reuters, 2012, p. 21.

²¹ Pese a la claridad del texto transcrito y de la idea detrás de él, la propia sentencia citada unos considerandos más adelante, al momento de ejemplificar su explicación, termina concluyendo que el plazo de prescripción culmina el 31 de julio, enfocándose más bien en el aumento de tres meses producto de la citación, el que, dicho sea de paso, se contabiliza de una forma que no se ajusta al mecanismo de cómputo de plazos de meses que contempla el artículo 48 del Código Civil.

²² De una lectura detallada de los tres primeros incisos del artículo 10 del Código Tributario, pareciera que su regulación aplica a los plazos de días, sin perjuicio que el inciso 3° no lo señale expresamente. Además, la aplicación del inciso 3° del artículo en comento requiere estar inmerso en un procedimiento en que se notifique o publique un acto o se produzca su estimación o su desestimación en virtud del silencio administrativo, todas hipótesis un tanto alejadas de la prescripción del artículo 200 del Código Tributario. El inciso 4° del artículo 10 del Código Tributario, por su parte, si resultaría

su inciso 3°, expresamente lo siguiente: *“Los plazos se computarán desde el día siguiente a aquél en que se notifique o publique el acto de que se trate o se produzca su estimación o su desestimación en virtud del silencio administrativo. Si en el mes de vencimiento no hubiere equivalente al día del mes en que comienza el cómputo, se entenderá que el plazo expira el último día de aquel mes”*.

En virtud de la modificación legal antes señalada, se podría haber intentado justificar o reforzar la postura histórica del SII, pero, por el contrario, el Director al momento de interpretar la modificación legal antes señalada, dispuso expresamente que *“Sobre el alcance de esta norma, se debe reiterar que no es aplicable a los plazos comprendidos en los procedimientos jurisdiccionales regulados en el Código Tributario, ni a aquellos respecto de los cuales la ley ha dispuesto una forma específica para el inicio de su cómputo, o cuyo inicio no esté determinado por acto de notificación o publicación ni diga relación con que se verifique el silencio administrativo. Ejemplo de plazos respecto de los cuales no es aplicable la norma del inciso tercero del artículo 10, son entre otros, los siguientes: el plazo de prescripción del art. 200 del Código Tributario, cuyo cómputo se inicia el último día del plazo para pagar los impuestos (...)”*²³ (énfasis agregado). De acuerdo a lo dispuesto por el Servicio de Impuestos Internos respecto del alcance del inciso 3° del artículo 10 del Código Tributario, se vino a dar plena aplicación a lo dispuesto en el artículo 200 del Código Tributario, relacionado con las reglas generales sobre el cómputo de los plazos de meses y años que regula el Código Civil.

aplicable a los plazos de prescripción, ya que en su redacción no se establecen mayores limitaciones a su aplicación. Con todo, se podría argumentar que el artículo 10 del Código Tributario, incluido su inciso 4°, se encuentra redactado en favor de actuaciones del contribuyente, en cuyo caso no resultaría aplicable en el caso de la prescripción, lo anterior fundado en el Mensaje Presidencial que acompañó al proyecto de ley que concluyó con la Ley N°20.431, que a propósito del artículo 10 del Código Tributario, señaló lo siguiente: “así, se pretende dar certeza a los contribuyentes en materia de plazos, particularmente en su contabilización. La coexistencia de la actual norma del artículo 10 del Código Tributario y la del artículo 25 de la ley N° 19.880.- que establece las bases de los procedimientos administrativos que rigen los actos de los órganos de la Administración del Estado, podría generar confusión entre los contribuyentes. Por ello, se busca igualar la pertinente disposición del código impositivo con lo que establece la citada ley N° 19.880.- Asimismo, con esta modificación, se evita que plazos para actuaciones de los contribuyentes venzan en día sábado” (énfasis agregado).

²³ Véase: Servicio de Impuestos Internos. Circular N°47 del 03 de noviembre 2011. [en línea] <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2011/circu47.htm>> [consulta: junio 2017].

En este mismo sentido, Rodrigo Ugalde Prieto y Jaime García Escobar²⁴, en su obra titulada “La Prescripción en Materia Tributaria” hacen especial énfasis al cambio de criterio adoptado por el ente fiscalizador en la Circular N°47 de 2011²⁵, como, asimismo, el cambio en la jurisprudencia de la Corte Suprema. A efectos de ejemplificar el cambio de criterio en la jurisprudencia, los referidos autores citan una sentencia de la Corte Suprema dictada con fecha 24 de junio de 2011, en los autos Rol Ingreso Corte N°3800-2011, que en lo pertinente dispuso lo siguiente: *“Quinto: Que despejada esta alegación previa, es pertinente indicar que del análisis de los artículos 200 y 201 del Código Tributario aparece que el plazo para computar la prescripción se cuenta desde la data en que debió efectuarse el pago del impuesto correspondiente, en este caso el día 30 de abril de 2004, como se dejó sentado en la sentencia impugnada, por lo que a la fecha en que se efectuó el respectivo giro, 3 de octubre de 2008, había transcurrido en exceso el término de tres años establecido en la primera de las normas mencionadas, es decir, había operado la prescripción de la acción del Fisco para perseguir el cobro del impuesto objeto de autos”* (énfasis agregado).

Aclarado el alcance de las reglas especiales que regulan esta materia, corresponde referirse a las reglas generales relativas al mecanismo de contabilización de los plazos comprendida en el artículo 48 del Código Civil, en cuya virtud el cómputo de los plazos de meses y años *“se hace non ex numero, sed ex nominatione dierum, es decir, el año es aquella extensión de tiempo que corre del día en que tuvo lugar un hecho determinado al día que según el calendario constituye la fecha correspondiente del otro año (por ejemplo, del 1° de enero de 1998, al 1° de enero de 1999), y el mes se cuenta del día en que se realizó el hecho al día que tiene el número correspondiente del mes siguiente (por ejemplo, del 3 de enero de 1998*

²⁴ Ugalde, Rodrigo; García, Jaime. La Prescripción en Materia Tributaria, 3a ed. actualizada y aumentada, Santiago, Editorial Abeledo Perrot – Thomson Reuters, 2012, p. 22.

²⁵ Si bien es posible sostener dicha conclusión (cambio de criterio del SII), debido a lo sucinto del ejemplo contemplado en la Circular N°22 de 2002 (que vino a reemplazar el apartado 4.2.2 de la Circular N°73 de 2001), no queda claro si el inicio del cómputo del plazo a contar del día inmediatamente siguiente tiene como fundamento el vencimiento de la fecha de pago de los impuestos (30 de abril de 1998), o bien, el vencimiento del plazo original de prescripción (30 de abril de 2001) a propósito del aumento producto de la citación, para concluir que el plazo de prescripción aumentado, culmina el 01 de agosto de 2001 (cabe mencionar que el ejemplo, además, considera una prórroga adicional de 23 días cuyo mecanismo de cómputo cambió en virtud de la modificación introducida al artículo 10 del Código Tributario por la Ley N°20.431). En efecto, otra lectura posible, es que la Circular N°47 de 2011 vino a reiterar lo ya señalado en la Circular N°73 de 2001, a propósito que el plazo de prescripción de la acción fiscalizadora comienza a correr a contar del último día que establece la ley para pagar los impuestos, mientras que la Circular N°22 de 2002 en su ejemplo, estableció un mecanismo de contabilización especial a contar del día siguiente al vencimiento del plazo de prescripción, respecto de la prórroga producto de la citación realizada al contribuyente.

al 3 de febrero del mismo año). Con este sistema se evitan los inconvenientes que traerían en el cómputo los años bisiestos y los meses de días desiguales”²⁶.

En lo referente a la aplicación supletoria²⁷ del artículo 48 del Código Civil en materia tributaria, se ha señalado: *“Que para determinar la forma de computar el plazo y si éste es susceptible de prorrogarse se debe tener presente que en la especie se trata de plazo de años y meses, respecto de los cuales no existe norma especial en la ley Tributaria y por tanto deben computarse de acuerdo a las normas del derecho común, esto es, al Código Civil, el cual en su artículo 48 establece: Todos los plazos de días, meses o años de que se haga mención en las leyes o en los decretos del Presidente de la República, de los Tribunales o juzgados, se entenderán que han de ser completos; y correrán además hasta la medianoche del último día del plazo. Que, en consecuencia, no se encuentra esta situación en la posibilidad de aumentarse el plazo al día siguiente hábil, como se produce en los plazos de días, según lo determinan los artículos 10 y 36 inciso 3° del Código Tributario, disposiciones que están establecidas a favor del contribuyente y del Servicio respectivamente, pero que resultan inaplicables, al referirse a plazos de meses”*²⁸.

Si bien la sentencia antes citada se dictó antes de la modificación introducida por la Ley N°20.431, la que como se dijo podría haber sido utilizada por el ente fiscalizador para reforzar su postura histórica respecto al inicio del cómputo del plazo de prescripción, el propio Servicio de Impuestos Internos, con argumentos de texto bastante razonables respecto al sentido o alcance del artículo 10, inciso 3°, del Código Tributario, descartó su aplicación a la hipótesis contemplada en el artículo 200 del Código Tributario.

Conforme a lo señalado precedentemente, y, en particular, a la postura plasmada por el ente fiscalizador en la Circular N°47 de 2011 a propósito del sentido o alcance de la modificación introducida al artículo 10 del Código Tributario, relacionado con lo fallado por la propia Corte Suprema en sentencia de fecha 24 de junio de 2011, permite concluir, utilizando las palabras de Rodrigo Ugalde Prieto y Jaime García Escobar²⁹, que *“tanto la jurisprudencia de la Excma. Corte*

²⁶ Alessandri, Arturo; Somarriva, Manuel, Vodanovich. Tratado de Derecho Civil. Partes Preliminar y General. Tomo II, Santiago, Ediciones Jurídicas de Santiago, 2015, p. 147.

²⁷ A propósito de la aplicación de las normas de derecho común, el artículo 2 del Código Tributario dispone lo siguiente: “En lo no previsto por este Código y demás leyes tributarias, se aplicarán las normas de derecho común contenidas en leyes generales o especiales”.

²⁸ Corte de Apelaciones de la Serena, Rol Ingreso Corte N°567-2007, 27 de julio de 2007.

²⁹ Ugalde, Rodrigo; García, Jaime. La Prescripción en Materia Tributaria, 3a ed. actualizada y aumentada, Santiago, Editorial Abeledo Perrot – Thomson Reuters, 2012, p. 22.

Suprema como la emanada Administración tributaria confirman que se inicia el término de prescripción el último día del plazo para pagar los impuestos o, lo que es lo mismo, “desde la data en que debió efectuarse el pago del impuesto correspondiente” que, en el caso de los impuestos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, es el 30 de abril” [sic].

5. CÓMPUTO DEL AUMENTO DE TRES MESES DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN

El problema de la conclusión citada en el párrafo final del apartado 4.- precedente es que, pese a los sólidos argumentos detrás de dicha posición, a la fecha no existe uniformidad en la jurisprudencia sobre el inicio del cómputo del plazo de prescripción en materia tributaria, ya que la sentencia objeto de análisis, señala expresamente que **“el lapso de prescripción comienza a contar del día siguiente, pues el contribuyente, de acuerdo con lo prevenido en la ley, cuenta con aquel día como última oportunidad para declarar y pagar sus tributos (...)”**, volviendo a utilizar un criterio que había sido dejado atrás por la Corte Suprema en el último tiempo.

Con todo, lo anterior se dificulta todavía más, en razón que tampoco existe claridad respecto del inicio del cómputo del aumento del plazo de prescripción producto de la citación realizada al contribuyente en los términos dispuestos en el artículo 63 del Código Tributario. Al respecto, las instrucciones del Servicio no son del todo claras, y en la jurisprudencia existen posiciones encontradas sobre el particular. Así, por ejemplo, la Corte de Apelaciones de Valparaíso, mediante sentencia de fecha 07 de enero de 2011, en causa Rol Ingreso Corte N°1269-2010, dispuso lo siguiente: **“Que, el artículo 48 del Código Civil dispone que todos los plazos de días, meses o años de que se haga mención en las leyes “.... se entenderá que han de ser completos; y correrán además hasta la medianoche del último día del plazo...el primero y último día de un plazo de meses o años deberán tener un mismo número en los respectivos meses...”, de tal suerte que si, como en el presente caso, el término en análisis comenzó a correr el día 30 de abril de 2007, el aumento de tres meses, a que alude el inciso 4° del artículo 200 del Código Tributario, venció el día 30 de julio de 2007, teniendo en cuenta el voto de mayoría que, además, tratándose el referido plazo de una prórroga, ésta debe comenzar a operar antes del vencimiento del plazo original, esto es, a contar del día 30 de abril de 2007, y no, como lo sostiene el servicio reclamado, desde el día siguiente, pues en este evento no estaríamos ante una prórroga de plazo, sino ante un nuevo término”** (énfasis agregado).

En una posición completamente opuesta, la Corte Suprema, en sentencia de fecha 11 de marzo de 2013, en los autos Rol Ingreso Corte N°4126-2012, señaló lo siguiente: *“Considerando dichas normas, no cabe duda que el plazo de prescripción de tres años, que comenzó a correr el 30 de abril de 2005, rigió hasta la medianoche del 30 de abril de 2008. A su vez, el aumento de tres meses, necesariamente ha de computarse un vez vencido al término anterior, pues de otro modo la prórroga comprendería el último día del plazo que se amplía y con ello se infringiría la norma del artículo 48, que dispone que los plazos de días, meses o años, han de ser completos, es decir, cabales o cumplidos”* (énfasis agregado).

La controversia antes descrita está lejos de encontrarse zanjada, tanto es así que la propia sentencia objeto de análisis, si bien considera que el inicio del plazo de prescripción comienza a transcurrir una vez vencido el plazo para pagar los impuestos, al referirse al aumento del plazo de prescripción de tres meses producto de la citación, considera que éste se contabiliza a contar del día del vencimiento del plazo original de prescripción, ya que de otra forma no se pudo haber concluido que el plazo vencía el 01 de agosto³⁰, conforme se señala expresamente en el considerando séptimo de la sentencia.

A juicio del autor, y sin perjuicio que el inicio del cómputo del aumento del plazo de prescripción producto de la citación es un tema de difícil solución dada la particularidad de la institución, no es menos cierto que se trata de la prórroga de un plazo, y no de uno nuevo, por lo que parece más razonable que el aumento en cuestión comience a computarse el mismo día del término del plazo inicial de prescripción, y no el día inmediatamente siguiente, ya que en dicha hipótesis, se computaría como un nuevo plazo, naturaleza jurídica que no ostenta el aumento del plazo regulado en el artículo 63, inciso 3°, del Código Tributario³¹ y artículo 200, inciso 4°, del referido cuerpo legal.

³⁰ Se debe tener presente que, bajo el –errado– supuesto de considerar que el plazo de prescripción de la acción fiscalizadora comienza a transcurrir el día inmediatamente siguiente al vencimiento del plazo para pagar los impuestos, es decir el 01 de mayo, y suponiendo aplicable lo dispuesto en el artículo 10, inciso 4°, del Código Tributario, que señala “cuando el último día de un plazo de mes o de año sea inhábil, éste se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente”, el plazo de prescripción culminaría también un primero de mayo, que, siendo día inhábil, debe prorrogarse al día hábil siguiente, es decir, al 02 de mayo (salvo que también sea día inhábil, en cuyo caso debe prorrogarse al día hábil inmediatamente siguiente). Por su parte, si se considera correcto que la prórroga debe comenzar a computarse el último día del plazo de prescripción, se tiene que el plazo de prescripción incluido el aumento, culminaría el 02 de agosto, pero si se considera que la prórroga comienza a contabilizarse el día siguiente al vencimiento del plazo de prescripción, se tiene que el plazo de prescripción incluido el aumento por la citación realizada al contribuyente, culminaría el 03 de agosto.

³¹ Véase la nota al pie de página N°2 de este artículo.

6. CONCLUSIONES

El fallo en comento es interesante por cuanto la Corte Suprema, vuelve a utilizar un criterio que había sido dejado de lado años atrás, en especial, en lo referente al inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción fiscalizadora. Llama la atención que después de tantos años, todavía no exista uniformidad a nivel jurisprudencial respecto de un tema tan relevante como el analizado en estas páginas, ya que como se dijo, la prescripción es una institución de derecho común que otorga seguridad jurídica, y como tal, resulta preocupante que los contribuyentes estén constantemente expuestos a inseguridades e interpretaciones variadas respecto al cómputo del plazo de prescripción de la acción fiscalizadora, más cuando ella se encuentra en beneficio de los contribuyentes en aquellos casos que el SII no ejercita sus facultades fiscalizadoras en los plazos que dispone la ley.

Aunque la explicación otorgada por la Corte Suprema para iniciar la contabilización del plazo de prescripción a contar del día siguiente al vencimiento del plazo para pagar los impuestos, reviste lógica y sentido, ella es contraria a lo que señala expresamente el artículo 200 del Código Tributario y a lo que disponen las reglas generales del cómputo de plazos de meses y años que regula el artículo 48 del Código Civil, aplicables supletoriamente en materia tributaria. En este sentido, de querer arribar a una conclusión como la anotada precedentemente, la Corte Suprema debería intentar justificar sus dichos en una norma legal, para lo cual podría recurrir a lo dispuesto en el inciso 3° del artículo 10 del Código Tributario, pese a que una lectura detallada de su texto no parece resultar aplicable a la hipótesis del artículo 200 del Código Tributario, misma interpretación manifestada por el propio ente fiscalizador en sus instrucciones administrativas.

En lo referente al cómputo del aumento del plazo de prescripción producto de la citación realizada al contribuyente en los términos del artículo 63 del Código Tributario, ocurre exactamente la misma situación de incertidumbre antes anotada, por cuanto existen sentencias contradictorias, en que, dependiendo del caso, contabilizan indistintamente el plazo a contar del último día del plazo de prescripción original, o bien, a contar del día siguiente a su vencimiento. Llama particularmente la atención en la sentencia en análisis que no se haya seguido para el aumento del plazo de prescripción la misma lógica utilizada para computar el inicio del plazo de prescripción original, más todavía cuando en el aumento podrían existir mayores dudas respecto de la eventual aplicación del artículo 10 inciso 3° del Código Tributario u otra consideración que permita computar el aumento como un plazo distinto del original. Con todo, se señaló que parece razonable que el aumento del plazo producto de la citación, al no constituir un plazo nuevo, debería comenzar a computarse el mismo día del vencimiento del plazo inicial de prescripción, y no el día inmediatamente siguiente a su vencimiento.

En este orden de ideas, y en razón de la importancia que reviste la prescripción para mantener la estabilidad de las relaciones jurídicas entre el SII y los contribuyentes, resulta de especial interés que la Corte Suprema resuelva este tema de forma definitiva, generando cierta uniformidad en sus sentencias más allá de lo consagrado en el inciso 2° del artículo 3 del Código Civil, toda vez que la prescripción como institución de derecho común destinada a otorgar estabilidad y seguridad jurídica, no debe convertirse en una materia controversial con distintas posturas jurisprudenciales, ya que se pierde el objeto central de una institución de estas características, dificultando la correcta delimitación de los límites de la acción fiscalizadora.

7. BIBLIOGRAFÍA

ABELIUK, René. Las Obligaciones. Tomo II, 5a ed., Santiago, Editorial Jurídica de Chile, 2010.

ALESSANDRI, Arturo; SOMARRIVA, Manuel; VODANOVICH, Antonio. Tratado de los Derechos Reales. Tomo II, Santiago, Ediciones Jurídicas de Santiago, 2016.

ALESSANDRI, Arturo; SOMARRIVA, Manuel; VODANOVICH, Antonio. Tratado de Derecho Civil. Partes Preliminar y General. Tomo II, Santiago, Ediciones Jurídicas de Santiago, 2015.

ALESSANDRI, Arturo; SOMARRIVA, Manuel; VODANOVICH, Antonio. Tratado de las Obligaciones. Volumen de la Modificación y Extinción de las Obligaciones. Tomo III, Santiago, Ediciones Jurídicas de Santiago, 2016.

ALVAREZ, María. La Prescripción Extintiva Extraordinaria en el Código Tributario, 4a ed. actualizada, Santiago, Editorial AbeledoPerrot - LegalPublishing, 2010.

CHARAD, Emilio. El Código Tributario. Santiago, 1965.

ELÍAS, Patricio; ESPINOZA, José. La Prescripción Civil y Tributaria. Memoria de Prueba para optar al grado de Magíster en Tributación, Facultad de Economía y Negocios de la Universidad de Chile, Santiago, 2007.

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS, Manual del Servicio de Impuestos Internos, Volumen 5 N°5921-01, de fecha 31 de enero de 1972.

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Circular N°73 del 11 de octubre de 2001. [en línea] <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2001/circu73.htm>> [consulta: junio 2017].

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Circular N°22 del 08 de marzo de 2002. [en línea] <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2002/circu22.htm>> [consulta: junio 2017].

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Circular N°47 del 03 de noviembre 2011. [en línea] <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2011/circu47.htm>> [consulta: junio 2017].

UGALDE, Rodrigo; GARCÍA, Jaime. La Prescripción en Materia Tributaria, 3a ed. actualizada y aumentada, Santiago, Editorial Abeledo Perrot – Thomson Reuters, 2012.

Jurisprudencia citada:

Carlos Briceño Casas-Cordero con S.I.I. (2013): Corte Suprema, sentencia de fecha 11 de marzo de 2013, Rol Ingreso Corte N°4.126-2012.

Comercial Marchigue S.A. con Servicio de Impuestos Internos V. DR. Valparaíso (2015): Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Valparaíso, sentencia de fecha 31 de julio de 2015, RUC 13-9-0002207-1; RIT GR-14-00242-2013.

Comercial Marchigue S.A. con Servicio de Impuestos Internos V. DR. Valparaíso (2016): Corte de Apelaciones de Valparaíso, sentencia de fecha 13 de enero de 2016, Rol Ingreso Corte N°52-2015.

Comercial Marchigue S.A. con S.I.I. V. D.R. Valparaíso (2017): Corte Suprema, sentencia de fecha 19 de enero de 2017, Rol Ingreso Corte N°14.862-2016.

Ferretería Findel y Cía. Ltda. Rep. Alicia Findel Westermeier con Servicio de Impuestos Internos (2007): Corte de Apelaciones de La Serena, sentencia de fecha 27 de julio de 2007, Rol Ingreso Corte N°567-2007.

Misleh Harcha Elias con SII Stgo. Centro (2001): Corte Suprema, sentencia de fecha 29 de octubre de 2001, Rol Ingreso Corte N°3.070-2000.

Soc. Inmobiliaria y de Inversiones Los Lagos S.A con SII (2011): Corte de Apelaciones de Valparaíso, sentencia de fecha 07 de enero de 2011, Rol Ingreso Corte N°1.269-2010.

Tesorería Regional de Antofagasta con Zepeda Saavedra, Roberto (2011): Corte Suprema, sentencia de fecha 24 de junio de 2011, Rol Ingreso Corte N°3.800-2011.

8. ANEXO

Texto íntegro del fallo

Santiago, diecinueve de enero de dos mil diecisiete.

Vistos:

En los autos Rol N° 14.862-2016 de esta Corte Suprema, sobre procedimiento de reclamación tributaria, el abogado Sr. Daniel Baltra Goity, en representación de la reclamante, COMERCIAL MARCHIGUE S.A. interpuso, en lo principal de fojas 379, recurso de casación en el fondo contra la sentencia de trece de enero de dos mil dieciséis, dictada por la Corte de Apelaciones de Valparaíso, que confirmó la de primer grado que, a su turno, rechazó la reclamación interpuesta contra la Liquidación N° 170, de 31 de julio de 2013, que cobra diferencias de impuesto de primera categoría del año tributario 2010, relacionadas con la sobre declaración de contribuciones y el mayor valor obtenido en la venta de acciones.

A fojas 418 se trajeron los autos en relación.

Considerando:

Primero: Que el recurso denuncia, en primer término, la infracción al antiguo artículo 18 ter de la Ley de Impuesto a la Renta, al gravar con impuesto una operación liberada, que cumple con las condiciones de la ley para constituirse en un hecho no gravado, sobre la base de que la reclamante debió declarar el mayor valor obtenido en la venta de acciones, en circunstancias que la ley dice que no debe ser declarado y, por ende, tampoco debe incorporarse como renta exenta.

En segundo lugar, reclama la transgresión de los artículos 17, 16 inciso 3° y 21 inciso 2° del Código Tributario, afirmando que en la etapa administrativa no se le solicitó la contabilidad completa, pero que en segunda instancia allegó todos los documentos contables y sus respaldos que acreditan la veracidad de sus declaraciones; sin embargo, tales instrumentos no fueron apreciados, a pesar que mantiene la contabilidad en la forma regulada en los artículos 17 y 16 citados, precisando que no hay un libro o registro especial en que deban anotarse las ventas de acciones con presencia bursátil. Explica que el concepto de contabilidad fidedigna, interpretado en la Circular N°8, de 07 de febrero de 2000, corresponde a aquella que se ajusta a las normas legales y reglamentarias vigentes y registra fiel, cronológicamente

y por su verdadero monto, las actividades del contribuyente que dan origen a las rentas efectivas que la ley obliga a acreditar, excepto aquellas que le ley autoriza a omitir, como es el caso.

En tercer lugar, se alega la vulneración del artículo 132 del Código Tributario en cuanto a sus normas reguladoras de la prueba, relativas a su forma de valoración, la admisión de ciertos medios probatorios y la apreciación preferente de la contabilidad fidedigna, estas dos últimas, reglas excepcionales a la ponderación conforme con las reglas de la sana crítica, pero que no relevan del deber de considerar toda la prueba rendida. Arguye que no se requiere la contabilidad como medio de convicción en el caso de la venta de acciones, porque no debe declararse; sin perjuicio de ello, acompañó una serie de documentos y un informe pericial que dan cuenta que se encuentra amparada por la franquicia del artículo 18 ter de la ley de la renta, en armonía con lo informado por los corredores de bolsa. Asevera que no puede rechazarse toda la prueba allegada, dando importancia únicamente a la contabilidad completa, por lo que al haber obrado así los sentenciadores del grado, infringen las normas reguladoras de la prueba al prescindir de sus medios de convicción. Por el contrario, aplicando las reglas de la lógica, dado que las ventas de acciones con presencia bursátil se realizan mediante un corredor de bolsa, su informe puede acreditar su realidad y efectividad. Asevera que, al tratarse de un ingreso no renta, no pesa sobre la reclamante el deber de acreditar con contabilidad fidedigna el cálculo del impuesto, porque no hay tributo que pagar.

Además, reclama el quebrantamiento del artículo 200 del Código Tributario, ya que si el mayor valor de acciones debiera declararse, cabe considerar el plazo de 3 años, ampliado en 3 meses, para la prescripción y, en esas condiciones, la notificación de 31 de julio de 2013 se produjo un día después de vencido el plazo de prescripción. Denuncia, finalmente, la inobservancia de los artículos 11, 16 y 41 de la Ley 19.880, al no haberse aplicado respecto de una liquidación que no establece la forma en que se ha determinado la base imponible ni el origen de las diferencias de impuesto a la renta, por lo que deviene en infundada y arbitraria, estando proscrito un acto de esas características por los artículos 8 inciso 2° de la Constitución Política de la República y 13 inciso 3° de la Ley 18.575, relativos a la publicidad y transparencia de la función pública.

Indica que estos errores de derecho influyeron sustancialmente en lo dispositivo del fallo, pues se habría concluido que el mayor valor en la venta de acciones no estaba sujeto a impuesto, lo que podía ser acreditado por cualquier medio de prueba sin exigir contabilidad completa; o bien se habría declarado la prescripción o nulidad de la liquidación. Pide, al finalizar, que se invalide la sentencia recurrida y se dicte otra de reemplazo que acoja la apelación y el reclamo, con costas.

Segundo: Que la resolución recurrida confirma la de primer grado sin modificaciones, que a su vez, estableció como hechos no controvertidos, en su basamento tercero, los siguientes:

- 1) Que la reclamante se encuentra afecta al impuesto de primera categoría, declara rentas efectivas sobre la base de contabilidad completa y determina su renta líquida imponible conforme con los artículos 29 a 33 de la Ley de Impuesto a la Renta;
- 2) Que el 30 de abril de 2010 la reclamante presentó su declaración de impuesto a la renta del año tributario 2010;
- 3) Que en una fiscalización se formularon a la contribuyente observaciones referidas a dividendos y retiros, participaciones, créditos por contribuciones, diferencias en el formulario 22 de los años tributarios anteriores y cálculo de mayor valor en venta de acciones de sociedades anónimas;
- 4) Que conforme con esa fiscalización, se practicó la Citación N°12 de 22 de abril de 2013, notificada al día siguiente, por uso de crédito de contribuciones, control de dividendos y retiros y control de la tributación de ganancias de capital obtenidas en la enajenación de acciones, solicitando una serie de antecedentes;
- 5) Que los días 22 de mayo y 15 de agosto de 2013 se acompañaron algunos de esos antecedentes; y
- 6) Que por estimar la autoridad tributaria que no fueron acompañados todos los antecedentes requeridos, se emitió la liquidación reclamada, notificada el 31 de julio de 2013.

A su vez, se estableció en el considerando vigésimo noveno, en lo que interesa a este asunto, lo siguiente:

- 7) Que las acciones de autos fueron adquiridas y enajenadas cumpliendo con los requisitos del artículo 18 ter de la Ley de Impuesto a la Renta.

Tercero: Que, sobre la base de tales hechos, el fallo recurrido se pronuncia respecto de la prescripción, indicando que el término de 3 años debe aumentarse en 3 meses desde que se practique la citación y que comienza a contarse, de acuerdo con lo previsto en el artículo 2514 del Código Civil, desde que la obligación se haya hecho exigible, esto es, desde que el Servicio ha estado en condiciones

de ejercer sus facultades de fiscalización, lo que no puede acontecer antes de expirado el plazo que se le otorga al contribuyente para el pago de los tributos.

De este modo, explica que el lapso se comienza a contar el 01 de mayo de 2010 y precisa que el aumento por la citación empieza desde el día siguiente al último del plazo original, esto es, desde el 02 de mayo de 2013, porque de lo contrario se superpondría al último día del primitivo término, con infracción del artículo 48 del Código Civil. De esta forma, concluye que la liquidación fue emitida dentro de los plazos de prescripción (fundamentos decimoquinto a vigésimo).

En relación con la alegación de falta de fundamentación de la liquidación, la misma decisión afirma, en su motivo vigésimo primero, que el contribuyente debía acreditar el contenido y veracidad de su declaración; sin embargo, en la etapa administrativa no aportó la totalidad de lo requerido. Señala que se trata de una actuación desplegada dentro de un procedimiento administrativo en que se informó de la fiscalización, las observaciones, medios de solución y antecedentes que se debían acompañar, que al no haber sido aportados, provocaron la dictación del acto reclamado, en que se consignaron suficientes antecedentes de hecho y derecho.

Finalmente, en cuanto al tratamiento tributario de la venta de acciones, que es lo impugnado por el recurso de casación, el pronunciamiento en examen comienza precisando que los ingresos no constitutivos de renta son cantidades que por expresa disposición legal se excluyen del concepto de renta y no están afectas a ningún impuesto, ni forman parte de ninguna base imponible. Añade que, de acuerdo con el artículo 18 ter de la Ley de Impuesto a la Renta, se consideró ingreso no constitutivo de renta, entre otros, el mayor valor derivado de la enajenación de acciones, que deben haber sido adquiridas en una bolsa de valores autorizada por la Superintendencia de Valores y Seguros, en un proceso de oferta pública de acciones regida por el Título 25 de la Ley N° 18.045, en una colocación de acciones de primera emisión con motivo de la constitución de la sociedad o de un aumento de capital posterior, con ocasión del canje de bonos convertibles en acciones o en un rescate de valores acogido al artículo 109 de la ley del ramo. Por otro lado, esas acciones deben ser enajenadas en una bolsa de valores del país u otra autorizada por la Superintendencia de Valores y Seguros o en un proceso de oferta pública de adquisición de acciones del Título 25 de la ley 18.045 o en el aporte de valores acogidos al artículo 109, o cuando la enajenación se efectúe dentro de los 90 días siguientes a aquel en que la acción hubiere perdido presencia bursátil (razonamientos vigesimosexto a vigesimooctavo).

Adicionalmente, da por cumplidos los requisitos del artículo 18 ter, pero añade que no se ha satisfecho la obligación de aportar la contabilidad completa y fidedigna más sus antecedentes de respaldo. Arguye que la contribuyente debía proporcionar la necesaria información y respaldo contable de la corrección monetaria de las acciones, puesto que el ingreso no renta es el que resulte de comparar el valor de adquisición inicial, debidamente reajustado, con el que se produce en la venta (reflexiones vigesimonovena, trigésima y trigésimo primera).

Sobre esa base, la sentencia rechaza el reclamo.

Por otro lado, los jueces de alzada tuvieron en cuenta, para confirmar lo decidido, que ni en la etapa administrativa ni en la judicial se cumplió por la contribuyente con haber acompañado la contabilidad completa, el Libro Diario fundante de su contabilidad ni se rindió prueba pericial, que sirvieran para demostrar sus alegaciones.

Cuarto: Que, para determinar la suerte del arbitrio en estudio, debe advertirse previamente que el recurso de casación en el fondo tiene por objeto velar por la correcta interpretación y aplicación de las normas llamadas a dirimir la controversia, con el objeto de que este tribunal pueda cumplir con la función uniformadora del derecho asignada por la ley. Para el desarrollo de tal propósito, el recurrente debe señalar pormenorizadamente los yerros jurídicos que se han cometido en la resolución recurrida, los que deben tener influencia sustancial en lo dispositivo del fallo, exigencia que se traduce en la necesidad de demostrar que ellos han tenido un efecto trascendente y concreto, de suerte que su verificación implique una real variación respecto de lo que racional y jurídicamente debería fallarse y lo que efectivamente se resolvió en la decisión impugnada.

Quinto: Que habiéndose atacado en uno de los capítulos del recurso la determinación de los presupuestos fácticos de la sentencia recurrida, se analizará primero la denunciada infracción del artículo 132 del Código Tributario. En ese sentido, importa dejar en claro que esta Corte ya ha señalado reiteradamente que, al no constituir instancia, la revisión de los hechos asentados en el juicio o el establecimiento de otros diversos de los fijados, y que determinan la aplicación de las normas sustantivas dirigidas a dirimir lo debatido no es posible, salvo que se denuncie que al resolver la controversia los jueces del fondo se han apartado del onus probandi legal, han admitido medios de prueba excluidos por la ley o han desconocido los que ella autoriza, o en que se ha alterado el

valor probatorio fijado por la ley a las probanzas aportadas al proceso. Para el desarrollo de tal propósito, el recurrente debe señalar pormenorizadamente los yerros jurídicos que se han cometido en la resolución, los que deben tener influencia sustancial en lo dispositivo del fallo, exigencia que se traduce en la necesidad de demostrar que ellos han tenido un efecto trascendente y concreto, de suerte que su verificación implique una real variación respecto de lo que racional y jurídicamente debería fallarse y lo que efectivamente se resolvió en la decisión impugnada.

También es importante advertir que actualmente en materia tributaria el sistema de valoración imperante es el de la sana crítica contenida en el inciso 14° del artículo 132 del Código Tributario, ponderación de las probanzas que bajo este paradigma significa que, como ya se ha afirmado consistentemente por esta Corte, no está permitido a los jueces de instancia que en el análisis de los medios de prueba aportados puedan prescindir de elementos de convicción que están llamados a valorar, de acuerdo a las reglas de la lógica, las máximas de la experiencia y los conocimientos científicos, pues de hacerlo así, desde luego infringen las reglas de la sana crítica (SCS N° 3026-2010, de 25 de agosto 2011). Por otro lado, y desde que se reconoce a los mismos jueces la facultad e imperio para determinar el sustento fáctico de la decisión del caso concreto, no es bastante para dar por establecida una trasgresión de las reglas de valoración de la prueba la sola discrepancia con las conclusiones alcanzadas por aquéllos, sino que se requiere apreciar una motivación alejada ostensiblemente de los antecedentes probatorios del caso, o una estimación de los mismos a tal punto irracional, ilógica o contraria a la experiencia, que llegue a ser insensata (SCS N° 2751-2013, de 31 de diciembre de 2013).

Sexto: Que, situados en este contexto, es posible advertir que la protesta de la reclamante consiste en que la sentencia dio una prioridad tal a la contabilidad, que omitió la valoración de los medios de convicción que aportó al juicio, a lo que subyace una errónea aplicación de los incisos 14 y 15 del artículo 132 del Código Tributario que, por un lado, imponen la valoración de las pruebas conforme con las reglas de la sana crítica y, por el otro, ordenan la ponderación preferente de la contabilidad fidedigna en aquellos casos en que se requiera por ley probar con este medio.

De lo reseñado, es posible advertir que el cuestionamiento planteado se dirige contra el ejercicio de sopesar los diferentes medios de prueba producidos. Dicho de otro modo, lo que se objeta es la preponderancia dada por el juez a la contabilidad que, en concepto de la contribuyente, es exagerada, llevando a

omitir, según su parecer, la debida apreciación de los restantes antecedentes. En estas circunstancias, esta denuncia de error de derecho debe ser desechada, pues lo referido es, precisamente, un aspecto en que los sentenciadores son soberanos, en tanto se trata de la construcción de los presupuestos fácticos del proceso. Siguiendo esa línea, para ser acogido el arbitrio, se requeriría que esta Corte ponderara los medios de prueba para resolver si debió o no darse más importancia a las probanzas aportadas fuera de la contabilidad, cuestión que excede sus márgenes de competencia.

Sin perjuicio de lo ya dicho, no está demás precisar que la reclamada, al contestar el libelo pretensor, señaló que la contribuyente no acreditó que el mayor valor de la enajenación de acciones fuese un ingreso no constitutivo de renta, en los términos del artículo 18 ter de la Ley de Impuesto a la Renta, por lo que, al haber concluido el fallo que tales exigencias fueron satisfechas, necesariamente debió valorar aquellos medios de convicción que el recurrente considera olvidados.

Séptimo: Que, a continuación, se revisará la denuncia de error de derecho en el cálculo de la prescripción de la acción fiscalizadora. En ese sentido, es menester precisar que el orden de los capítulos de casación será modificado, comenzando con aquellos argumentos que impugnan la totalidad de la liquidación, para terminar con el que se refiere a una sola partida de ella.

En cuanto a la prescripción, cabe tener en cuenta que no se discuten los hitos del proceso; esto es, que el impuesto en que incide el acto reclamado venció el 30 de abril de 2010, que se practicó citación al contribuyente y que la liquidación fue notificada el 31 de julio de 2013.

El artículo 200 del Código Tributario, que se refiere al instituto en examen, dispone, en sus incisos primero y cuarto, lo siguiente: *“El Servicio podrá liquidar un impuesto, revisar cualquiera deficiencia en su liquidación y girar los impuestos a que diere lugar, dentro del término de tres años contado desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago.*

Los plazos anteriores se entenderán aumentados por el término de tres meses desde que se cite al contribuyente, de conformidad al artículo 63 o a otras disposiciones que establezcan el trámite de la citación para determinar o reliquidar un impuesto respecto de los impuestos derivados de las operaciones que se indiquen determinadamente en la citación. Si se prorroga el plazo conferido al contribuyente en la citación respectiva se entenderán igualmente aumentados, en los mismos términos, los plazos señalados en este artículo.”

De la norma transcrita, se puede inferir que el plazo de prescripción de la acción fiscalizadora del Servicio comienza a contarse desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago del impuesto. En el caso en comento, habiéndose fijado como fecha de vencimiento del impuesto el día 30 de abril de 2010, queda claro que el lapso de prescripción comienza a contar del día siguiente, pues el contribuyente, de acuerdo con lo prevenido en la ley, cuenta con aquel día como última oportunidad para declarar y pagar sus tributos. En este sentido, mal puede fiscalizarse una actuación cuyo desarrollo está aún pendiente y, aunque los impuestos hubiesen sido pagados antes de esa fecha, lo cierto es que la ley es clara en considerar, para estos efectos, el decurso del término completo con que cuentan los contribuyentes para satisfacer sus cargas impositivas. Lo contrario, sería superponer el plazo de prescripción al de vencimiento del entero de los impuestos, vulnerando de paso la letra del inciso primero del artículo 200 del Código Tributario. Ello implica que el período de tiempo con que cuenta el ente fiscalizador para verificar la correcta determinación de los gravámenes a que se encuentra sujeto el obligado por el impuesto, corre a partir del 01 de mayo del año respectivo.

Por otro lado, la citación lleva a aumentar en tres meses el plazo extintivo de las facultades fiscalizadoras del Servicio. Para determinar cómo ha de contabilizarse este aumento, cabe acudir a las reglas generales del derecho, en este caso, el artículo 48 del Código Civil, que prescribe: *“Todos los plazos de días, meses o años de que se haga mención en las leyes o en los decretos del Presidente de la República, de los tribunales o juzgados, se entenderá que han de ser completos; y correrán además hasta la medianoche del último día del plazo.*

El primero y último día de un plazo de meses o años deberán tener un mismo número en los respectivos meses. El plazo de un mes podrá ser, por consiguiente, de 28, 29, 30 ó 31 días, y el plazo de un año de 365 ó 366 días, según los casos.

Si el mes en que ha de principiarse un plazo de meses o años constare de más días que el mes en que ha de terminarse el plazo, y si el plazo corriere desde alguno de los días en que el primero de dichos meses excede al segundo, el último día del plazo será el último día de este segundo mes.

Se aplicarán estas reglas a las prescripciones, a las calificaciones de edad, y en general a cualesquiera plazos o términos prescritos en las leyes o en los actos de las autoridades chilenas; salvo que en las mismas leyes o actos se disponga expresamente otra cosa.”

Siguiendo los lineamientos dados por la ley, entonces, aparece que el período de tres años y tres meses con que cuenta el Servicio para ejercer su acción fiscalizadora, que comienza el día 01 de mayo de 2010, vence el día 01 de mayo de 2013. Ahora bien, ese lapso se amplía cuando se cita al contribuyente, de modo que el decurso que finalizaba el primer día de mayo del año respectivo, vence el día 01 de agosto siguiente, de acuerdo con la manera de contar los plazos de años y de meses, conforme con el citado artículo 48.

En esas circunstancias, habiendo sido notificada la liquidación el día 31 de julio de 2013, no está prescrita, de modo que al resolver como lo hicieron los jueces de instancia, han aplicado correctamente el artículo 200 del Código Tributario.

Octavo: Que, en relación con el cuestionamiento de la fundamentación de la liquidación, importa tener en cuenta que, como ha sostenido previamente esta Corte, las disposiciones de la Ley 19.880, conforme al inciso 2° de su artículo 1°, son de aplicación supletoria en caso de que la ley no establezca procedimientos administrativos especiales; sin embargo, en la especie, el Código Tributario fija los medios en cuya virtud han de fiscalizarse las determinaciones impositivas de los contribuyentes, de modo que el deber de fundamentar sus actuaciones ha de analizarse a la luz de ese cuerpo normativo, razón por la que las mentadas disposiciones de la Ley N° 19.880 no han podido infringirse por falta de aplicación en la especie, al existir norma especial que regula la materia, con lo que este capítulo de casación también será desechado.

Noveno: Que, en relación con el reclamo de infracción al artículo 18 ter de la Ley de Impuesto a la Renta, importa tener en cuenta que dicha norma preveía, a la época de los hechos económicos que motivaron la liquidación recurrida que *“No obstante lo dispuesto en los artículos 17, N°8, y 18 bis, no se gravará con los impuestos de esta ley, ni se declarará, el mayor valor obtenido en la enajenación de acciones emitidas por sociedades anónimas abiertas con presencia bursátil, efectuada en una bolsa de valores del país o en otra bolsa autorizada por la Superintendencia de Valores y Seguros o en un proceso de oferta pública de adquisición de acciones regida por el Título XXV de la ley N° 18.045, siempre que las acciones hayan sido adquiridas en una bolsa de valores, o en un proceso de oferta pública de adquisición de acciones regida por el Título XXV de la ley N° 18.045 o en una colocación de acciones de primera emisión, con motivo de la constitución de la sociedad o de un aumento de capital posterior, o con ocasión del canje de bonos convertibles en acciones*

considerándose en este caso como precio de adquisición de las acciones el precio asignado al ejercicio de la opción.

Cuando las acciones se hubieren adquirido antes de su colocación en bolsa, el mayor valor exento será el que se produzca por sobre el valor superior entre el de dicha colocación o el valor libro que la acción tuviera el día antes de su colocación en bolsa, quedando en consecuencia afecto a los impuestos de esta ley, en la forma dispuesta en el artículo 17°, el mayor valor que resulte de comparar el valor de adquisición inicial, debidamente reajustado en la forma dispuesta en dicho artículo, con el valor señalado precedentemente. Para determinar el valor libro se aplicará lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 41°. Se entenderá que tienen presencia bursátil aquellas acciones que cumplan con las normas para ser objeto de inversión de los fondos mutuos, de acuerdo a lo establecido en el N°1 del artículo 13° del decreto ley N° 1.328, de 1976.

También se aplicará la exención establecida en el inciso anterior, cuando la enajenación se efectúe dentro de los 90 días siguientes a aquel en que la acción hubiere perdido presencia bursátil. En este caso el mayor valor obtenido se eximirá de los impuestos de esta ley sólo hasta el equivalente al precio promedio que la acción hubiere tenido en los últimos noventa días en que tuvo presencia bursátil. El exceso sobre dicho valor se gravará en la forma establecida en el artículo 17°. Para que proceda esta exención el contribuyente deberá acreditar, cuando el Servicio de Impuestos Internos así lo requiera, con un certificado de una bolsa de valores, tanto la fecha de la pérdida de presencia bursátil de la acción, como el valor promedio señalado.”

Décimo: Que, como es posible advertir de la transcripción de la norma aplicable a este asunto, el mayor valor en la enajenación de acciones es un hecho no gravado que tiene distintas hipótesis. En efecto, es posible distinguir los casos en que la adquisición y la enajenación de acciones se verifiquen en determinados mercados y circunstancias; aquellos en que la adquisición, cumpliendo con las anteriores condiciones, se haga antes de que las acciones sean colocadas en bolsa; y aquellos en que la enajenación se efectúe dentro de 90 días a contar de la fecha en que hayan perdido presencia bursátil.

Estas hipótesis contemplan diferencias en el tratamiento contable y en la determinación del ingreso no constitutivo de renta. En efecto, en el primer

caso, el mayor valor no se grava con el impuesto e, incluso, no debe declararse; en el segundo, en tanto, no todo el mayor valor es ingreso no renta, sino que deben efectuarse ciertas operaciones para determinar el valor de adquisición, quedando sujeta a tributo una parte de ese concepto; en el tercer caso, también se grava una parte del mayor valor, en relación con el precio promedio de la acción en la época en que tuvo presencia bursátil.

Como es posible advertir, la aplicación del artículo 18 ter depende de las condiciones de adquisición y enajenación de las acciones, pues de ello derivan situaciones disímiles, al punto que una de ellas no requiere la contabilización del mayor valor. En este escenario, es preciso tener en claro que analizar los requisitos para que un determinado ingreso no constituya renta, no es lo mismo que examinar los procedimientos contables que permitan calcular su importe. Así, para que de la operación no emane renta, la ley no requiere el registro del ingreso y, por lo mismo, no procede exigir la contabilidad completa para reconocer esta circunstancia pues, como ya se ha dicho, establecer el hecho no gravado y calcular el valor que no está sujeto a tributación son cosas distintas.

Undécimo: Que es un hecho de la causa que la reclamante demostró haber cumplido con los requisitos del artículo 18 ter de la Ley de Impuesto a la Renta, de modo que no está permitido a los jueces del grado imponer una condición adicional, no prevista en la ley, para declarar que los ingresos obtenidos por el mayor valor en la enajenación de acciones no constituyen renta, más aún si no se ha establecido como un hecho del proceso que la actora se encuentra en alguna de aquellas hipótesis en las cuales se acude a la contabilidad para calcular el monto no sujeto a impuesto.

Queda en evidencia, entonces, que los jueces han incurrido en un error de derecho al exigir la contabilidad completa a la contribuyente, cuando la ley no lo hace, vulnerando el artículo 18 ter de la Ley de Impuesto a la Renta, lo que acarrea el desconocimiento de la calidad de hecho no gravado que tiene el ingreso en examen, circunstancia que influyó sustancialmente en lo dispositivo del fallo pues, de no haberse requerido esa contabilidad, se habría acogido el reclamo. De este modo, el recurso de casación en el fondo será acogido.

Duodécimo: Que resta señalar que los artículos 17, 16 y 21 del Código Tributario no son normas *decisorio litis* en este proceso pues, si bien regulan aspectos relativos a la contabilidad completa y las exigencias que en el orden

administrativo pesan sobre el contribuyente, lo cierto es que la sentencia no cuestiona lo completo o fidedigno de sus registros contables, sino que reclama la falta de aporte de tales antecedentes, de modo que no se examinará esta denuncia, dada su irrelevancia.

Por estas consideraciones y lo dispuesto en el artículo 145 del Código Tributario y los artículos 764, 767, 774 y 785 del Código de Procedimiento Civil, se acoge el recurso de casación en el fondo deducido en lo principal de fojas 379 por el abogado Sr. Daniel Baltra Goity, en representación de la reclamante, Comercial Marchigue S.A., contra la sentencia de trece de enero de dos mil dieciséis, escrita a fojas 378, la que se anula y se la reemplaza por la que se dictará a continuación, pero sin previa vista.

Regístrese.

Redacción a cargo del Ministro Sr. Dahm.

Rol N° 14.862-2016.

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Milton Juica A., Haroldo Brito C., Lamberto Cisternas R., Jorge Dahm O., y el Abogado Integrante Sr. Jorge Lagos G. No firma el Ministro Sr. Dahm, no obstante haber estado en la vista de la causa y acuerdo del fallo, por estar con feriado legal.

Autorizada por el Ministro de Fe de esta Corte Suprema.

En Santiago, a diecinueve de enero de dos mil diecisiete, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.